

М.В. ПЕТА, НТУ «ХПИ», (г. Харьков)

К ВОПРОСУ КЛАССИФИКАЦИИ ЗАТРАТ НА СОЗДАНИЕ НОВЫХ ВИДОВ ПРОДУКЦИИ

Сучасні світові тенденції свідчать про те, що країни з розвинутою ринковою економікою прагнуть до створення наукоємкої продукції, яка сприяє створенню певних переваги у конкурентній боротьбі. Процес створення та освоєння нової продукції потребує значних витрат. Питання класифікації та обліку розглядалися неодноразово, але сучасні ринкові умови потребують перегляду та модернізації запропонованих підходів.

The modern world tendencies testify that countries with the advanced economy aspire to creation of high technology products. The process of creation and development of new production requires the significant costs. The questions of classification and account of the costs were considered by the repeatedly Soviet and foreign economists. The modern market conditions require revision and modernization of the offered approaches.

Развитие экономики происходит в основном двумя путями – либо посредством создания технических (или технологических) новшеств либо за счет расширения сырьевой базы и экспорта ресурсов. В современном мире становится очевидным, что именно первый инновационный путь развития формирует дополнительные, не традиционные конкурентные преимущества в международной торговле и создает предпосылки к переходу экономики на качественно новый уровень. Учитывая мировые тенденции, ядром украинских реформ второго поколения стала именно инновационно – промышленная политика, направленная на создание современного промышленного комплекса интегрированного в мировое производство.

В Украине в 2003 году 1152 предприятия занимались инновационной деятельностью, из них 922 предприятия - создавали и внедряли технологически новую или значительно усовершенствованную продукцию [1]. В машиностроении инновационной деятельностью занималось 19,9 % предприятий, в пищевой промышленности – 13,6%, в легкой – 13,4%. Объем инновационной продукции в 2003 г. составил 11,2 млрд. грн. (или 5,1% общего объема промышленной продукции) [1]. Существование инновационно активных предприятий делает все более актуальными проблемы, возникающие при создании и внедрении в производство новых видов продукции. Прежде всего инновационный процесс связан с затратами - вложением материальных и интеллектуальных ресурсов. На первый взгляд затраты на создание новой продукции не представляют значительной суммы – в среднем они составляют 1-6 % от общих затрат за весь период жизненного цикла продукции (ЖЦП). Но именно они на 60-80% определяют затраты следующих этапов, существенно влияя на суммарные затраты ЖЦП [2].

В нашей стране вопросы связанные с затратами на этапе создания новой продукции в последнее десятилетие мало исследовались. Большинство разработок в этой области проводилось в 70-80-х годах XX века в условиях плановой экономики.

В данной статье проведен обзор существующих разработок в области учета, планирования и управления затратами на этапе создание новых видов продукции и изложены некоторые предложения по усовершенствованию существующих разработок.

Учет затрат ведут в основном для фиксирования состоявшихся фактов и для планирования на основе имеющихся данных дальнейшей работы предприятия. Поэтому все затраты, включая затраты на создание новых продуктов, имеют два аспекта: бухгалтерский и экономический, которые тесно связаны между собой.

Эффективный учет начинается с определения состава и границ работ этапа, на котором проводится учет этих затрат. В соответствии с концепцией ЖЦП процесс создания и освоения производства новой продукции относится к предпроизводственному этапу. Этот этап включает два вида работ: собственно создание нового продукта (маркетинговые исследования, НИОКР, конструкторская подготовка производства) и его освоение (подготовка производства и организация материально – технического снабжения). Каждому виду работ соответствуют определенные затраты, которые получили название «предпроизводственные».

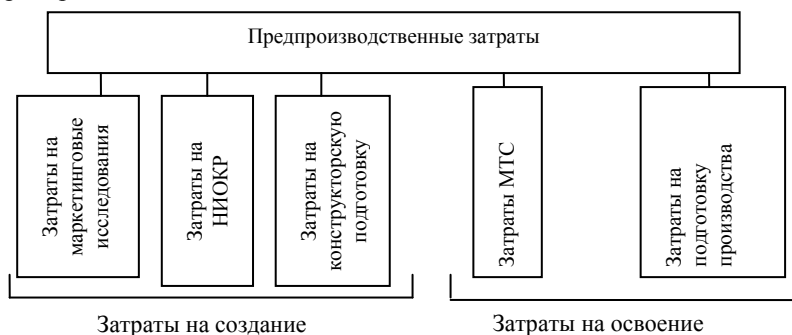


Рис 1. – Перечень предпроизводственных затрат

Необходимо отметить, что среди специалистов нет единого мнения относительно перечня и состава затрат предпроизводственного этапа. Некоторые экономисты рассматривают затраты на создание и освоение новой продукции как нечто целое, называя их «затраты на освоение», другие выделяют затраты на НИОКР и затраты на освоение продукции, исключая из состава предпроизводственных затрат затраты на маркетинговые исследования. С нашей точки зрения затраты на

создание и освоение новой продукции необходимо рассматривать как отдельные составляющие предпроеизводственного этапа. Они отличаются не только характером проводимых работ, но так же величиной и видом производимых затрат (рис.1).

Исключение маркетинговых исследований из состава предпроеизводственных работ, по нашему мнению, является не правомерным. Ряд авторов [3] указывают, что большинство коммерческих неудач (32%), с предлагаемыми новинками, случается из – за неверной оценки требований рынка и только 23% неудач происходит из – за технических просчетов. Кроме того, в 75% случаев за рубежом источником нововведений являются именно рыночные исследования.

Установив четкие границы и перечень работ этапа создания новой продукции можно определить состав затрат и рассмотреть их с точки зрения учета, планирования и управления. Практическая сторона учета затрат на создание новых видов продукции изложена в современных нормативных актах. Так в П(С)БУ №8 «Нематериальные активы» [4] дается определение терминов «разработка» и «исследование» и раскрываются основные моменты учета этих затрат. В П(С)БУ № 16 «Расходы» раскрывается механизм погашения и отнесения этих затрат на себестоимость продукции (рис.2).

Есть несколько ключевых моментов, которые необходимо отметить. В соответствии с П(С)БУ результат разработки может быть началом создания нематериального актива (НМА). Сами затраты на исследования и разработки не включаются в стоимость НМА, а списываются как текущие расходы, но часть их все – таки может составлять стоимость НМА. Именно здесь возникает сложный и непонятный момент - каким образом определить расходы, которые должны быть капитализированы, а какие необходимо признать расходами периода, т.е. как необходимо вести учет, чтобы выделить момент, когда результат разработки начинает превращаться в НМА. Может оказаться, что при создании НМА расходы на исследования и разработки новой продукции являются самыми значительными и тогда НМА будет недооценен.

В качестве информационной базы для управления затратами пользуются их различными классификациями. Проблеме классификации затрат на создание новой продукции не уделено достаточно внимания – большинство авторов проводит деление таких затрат по двум критериям - источникам финансирования и источникам возмещения, что ограничивает объем информации необходимой для принятия решений.



Рис.2 - Группировка затрат на создание новой продукции в соответствии с П(С)БУ

М.К. Коноваленко [5] выделяет затраты на НИОКР и подразделяет их на прямые и косвенные. Ряд авторов [6] делит эти затраты исключительно по источникам финансирования, В.И. Петрова [7] подразделяет их по видам работ. А.А. Петросян [8] и др. кроме деления по источника финансирования выделяет еще два классификационных признака: по направлениям НТП и по местам возникновения. Наиболее полную и подробную классификацию приводит А.С. Бородин [9]. Он относит эти затраты к издержкам НТП и классифицирует их по девяти признакам: по уровню управления, по источникам финансирования, по видам работ, по направлениям НТП, по видам плановых заданий, по местам возникновения, по способу расчета, по уровню затрат, по характеру затрат.

Такая классификация достаточно детальна, но для принятия управленческих решений имеет некоторые недостатки. Наибольшую информацию для управленца несет классификация затрат по источникам финансирования, по видам работ и местам возникновения. Для удобства учета, планирования и управления такую классификацию можно дополнить делением затрат по функциональному назначению (рис. 3)

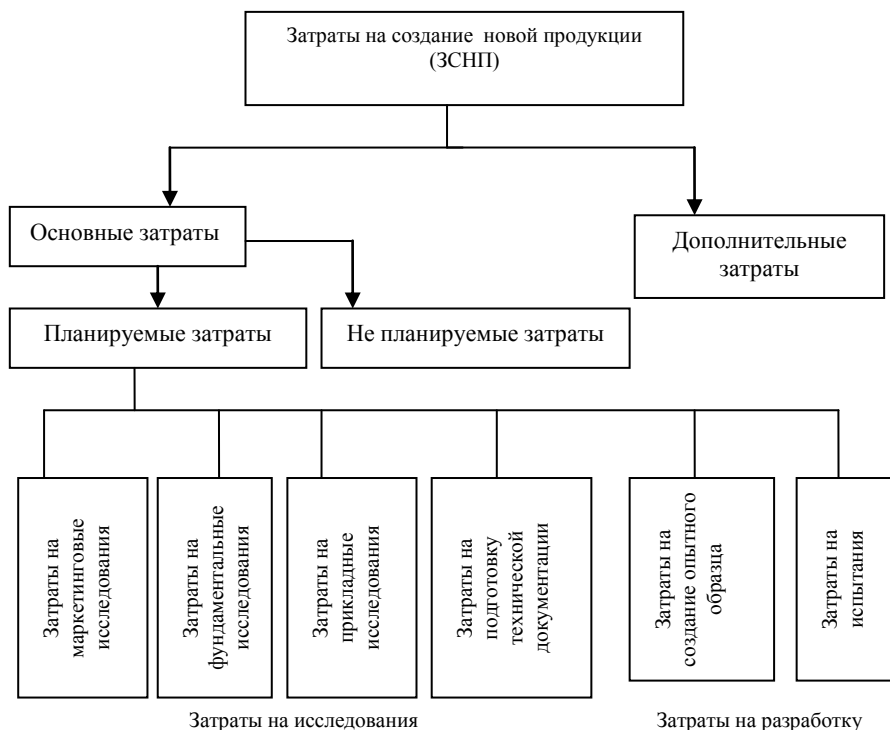


Рис. 3 – Классификация затрат по функциональному назначению

Такая классификация предусматривает в первую очередь деление затрат на основные и дополнительные. Состав основных планируемых затрат не вызывает особых трудностей и обычно в полном объеме отражается в сметах затрат на создание новой продукции. К составу дополнительных затрат можно отнести, к примеру, затраты на обучение персонала, затраты на закупку новой оргтехники и т.п. К составу не планируемых затрат относят затраты на корректировку документации, затраты на переделку или доработку опытного образца.

Классификация по функциональному признаку

- ❖ расширит объем информации для внутрихозяйственного пользования;

- ❖ позволит разработать методику планирования и учета затрат на создание и освоение новой продукции

- ❖ даст возможность выделить и проконтролировать незапланированные затраты;

- ❖ на основе такой классификации можно установить виновников отклонений от плановых показателей и принять соответствующие меры.

В заключение необходимо отметить, что управление затратами является эффективным инструментом увеличения прибыли. В нашей стране экономистами не выработано единого мнения относительно необходимости существования на предприятиях системы управленческого учета, а вопросы формирования, планирования и управления затратами рассматриваются различными экономическими дисциплинами и регулируются обширным перечнем нормативных документов. Практикам все труднее ориентироваться в таком многообразном материале, именно поэтому проблема формирования единой методики планирования и учета затрат требует решения .

Список литературы: 1. Соціально – економічне становище України у 2003// Економіст №1; 2. Тимофеев В.Н. Экономическая эффективность: основные факторы, резервы повышения, управление - Х: Основа,1990 - с 39; 3. Шапиро С.Б., Тарасенко В.В. Инновационный менеджмент (управление инновациями) – Х: ООО “Калейдоскоп”, 1997 – 110 с; 4. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. Нормативна база. Нова редакція – Х: Курсор, 2004 – 236 с.; 5. Коноваленко М.К. Стратегическое планирование инноваций - Х: Торсинг,1998 - 75с; 6. Безруких П.С., Камаев А.Н., Комисарова И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности - 1989 – 223 с.; 7. Петрова В.И. Системный анализ себестоимости- М: Финансы и статистика,1986 – 173 с; 8. Петросян А.А., Джугурян А.Г. Учет затрат на научно – технические мероприятия // Бухгалтерский учет №7, 1987, с 49-50; 9. Бородкин А.С. Учет новой техники в объединении – К: Техника,1981 –160с.

Поступила в редколлегию 16.04.04